

Audience publique du 28 juin 2010

Recours formé par
la société européenne ..., ... (B)
contre des bulletins d'impôt émis par le bureau d'imposition Sociétés 2
en matière d'impôts

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 25158 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 9 décembre 2008 par Maître Charles Duro, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société européenne de droit belge ..., anciennement dénommée ... S.A., puis ... Lux S.A., ayant son siège social à B-..., immatriculée à la Banque Carrefour des Entreprises sous le numéro ... (ayant eu son siège social à L-... et ayant été inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ...), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités pour l'année 2001, du bulletin de l'impôt commercial communal de l'année 2001, du bulletin de l'impôt sur la fortune des années 2002, 2003 et 2004, du bulletin de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux de l'année 2001 et du bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1^{er} janvier 2002, tous ces bulletins ayant été émis le 4 octobre 2006 par le bureau d'imposition Sociétés 2 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 9 mars 2009 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 9 avril 2009 par Maître Charles Duro pour compte de la société ... ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Charles Duro et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 5 octobre 2009 ;

Vu le mémoire complémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 6 novembre 2009 par Maître Charles Duro pour compte de la société demanderesse ;

Vu le mémoire complémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 2 décembre 2009 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins critiqués ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Eric Pralong, en remplacement de Maître Charles Duro, et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives.

A la suite du dépôt de la déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial communal relative à l'année 2001, le bureau d'imposition Sociétés 2 du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, conformément aux dispositions des paragraphes 170 et 205 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », demanda, par lettre du 10 août 2006, à la société ... Lux S.A, anciennement dénommée ..., et actuellement dénommée ..., ci-après « la société ... », de lui fournir des pièces supplémentaires, et notamment les factures des commissions des sociétés anglaises ... Ltd et ... Ltd (...) et les pièces relatives au paiement de ces commissions, et de lui indiquer le détail du calcul de ces commissions, l'identité du bénéficiaire économique des sociétés ... et ..., la nature des relations entre les actionnaires de la société ... et les sociétés ... et ... ainsi que la nature des relations entre les actionnaires de la société ... et les bénéficiaires économiques des sociétés ... et

Par courrier du 5 septembre 2006, le bureau d'imposition Sociétés 2 fit parvenir le projet d'imposition de l'année 2001 à la société ... qui fit état de ses objections au bureau d'imposition par un courrier de sa fiduciaire du 25 septembre 2006.

Suite à ces objections, le bureau d'imposition Sociétés 2 émit le 4 octobre 2006 à l'égard de la société ... le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités et le bulletin de l'impôt commercial communal pour l'année 2001, qui rajoutèrent notamment le montant de 160.000 euros au bénéfice commercial et fixèrent les cotes d'impôt sur le revenu des collectivités et d'impôt commercial communal en conséquence. Le bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités indique ce qui suit :

« Distribution cachée de bénéfice, voir explications sur le bulletin de la retenue sur les revenus de capitaux (...) »

L'imposition diffère de la déclaration sur les points suivants:

(...) Le courrier de Monsieur Jean-Paul FRANK de la Fiduciaire Centrale du Luxembourg du 25/09/2006, ne fournissant pas de réponse satisfaisante à notre demande de renseignements du 10/08/2006, le bureau d'imposition maintient la position prise dans la lettre du 05/09/2006, sauf pour la participation dans la société " ... BELGIUM".

Faute de justification les charges "rémunérations" de 39.663 euros (19.831,51 + 19.831,52) et les "commissions" de 160.000 euros (... : 80.000 euros et ... 80.000 euros) ne sont pas admises à déduction.

Ces charges sont requalifiées comme distribution cachée de bénéfice avec application d'une retenue à la source de 25%.

Montant total de la distribution cachée de bénéfice : 39.663 + 160.000 = 199.663,03 euros (= 8.054.387 flux).

Majoration du résultat déclaré en raison de l'amende non déductible de 2000.- euros (=80.680 flux).

Déduction de l'impôt commercial communal effectivement dû au titre de l'année d'imposition 2001 ».

A la même date, le bureau d'imposition émit encore à l'égard de la société ... le bulletin de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux 2001 par lequel il soumit le montant de 160.000 euros correspondant aux commissions versées par la société ... aux deux sociétés anglaises à la retenue d'impôt, le bulletin de l'impôt sur la fortune des années 2002, 2003 et 2004, ainsi que le bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1^{er} janvier 2002.

Contre ces bulletins d'impôt, la société ... introduisit, par courrier de son mandataire du 4 janvier 2007, une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes.

Le directeur ayant gardé le silence sur cette réclamation pendant plus de six mois à partir de l'introduction de la réclamation, la société ... a fait introduire, par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 9 décembre 2008, un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre des bulletins d'impôt prévisés du 4 octobre 2006.

La partie demanderesse sollicite la jonction de la présente affaire avec un recours connexe concernant son imposition pour l'année 2002 au motif que des majorations lui auraient été imposées au titre de l'année 2002 sur la base des mêmes fondements que ceux ayant présidé à l'imposition de l'année 2001. Dans son mémoire en réplique, la demanderesse précise encore que les recours enrôlés sous les numéros 25157, 25158 et 25159 seraient indissociables, de sorte qu'il y aurait lieu de les joindre.

Au-delà du fait que cette demande tendant à voir ordonner la jonction des trois affaires n'a pas été formulée au dispositif de la requête introductive d'instance, il n'y a pas lieu de faire droit à cette demande, étant donné que même si ces recours concernent les mêmes parties, ils sont cependant dirigés contre des bulletins concernant des années d'imposition différentes, de sorte qu'il n'est pas dans l'intérêt d'une bonne administration de la justice et plus particulièrement dans l'intérêt d'une bonne lisibilité du jugement de joindre les trois affaires et d'y statuer par un seul et même jugement. La demande de jonction est partant rejetée.

Il résulte de la lecture combinée des dispositions du paragraphe 228 AO et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif que le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal, d'établissement de la valeur unitaire et de l'impôt sur la fortune en l'absence d'une décision du directeur ayant statué sur les

mérites d'une réclamation contre ces mêmes bulletins. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit en ordre principal. Il s'ensuit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours pour ne pas avoir été introduit conformément à l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives. Il soutient que la requête introductive d'instance omettrait de préciser la nature exacte du recours introduit, alors qu'il ne ressortirait pas clairement des termes de la requête si la demanderesse souhaitait introduire un recours en réformation ou un recours en annulation, mais qu'elle semblerait vouloir cumuler les deux procédures.

La partie demanderesse réplique qu'il ressortirait clairement du dispositif de sa requête introductive d'instance qu'elle aurait entendu introduire une demande principale et une demande subsidiaire.

Aux termes de l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999, la requête introductive d'instance doit contenir entre autres « *l'objet de la demande* » qui est constitué par le résultat que la partie demanderesse entend obtenir. Toutefois, l'article 29 de la même loi dispose que l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que si elle a pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense.

En l'espèce, il se dégage clairement tant des motifs que du dispositif de la requête introductive d'instance que la demanderesse sollicite en ordre principal la réformation et en ordre subsidiaire l'annulation des bulletins d'impôt déferés, de sorte qu'aucune violation de l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999 ne saurait être retenue en l'espèce. Le moyen d'irrecevabilité soulevé par le délégué du gouvernement laisse partant d'être fondé.

Aucun autre moyen d'irrecevabilité n'ayant été soulevé en cause, le recours en réformation est recevable pour avoir par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi.

Quant au fond, la société ... reproche au bureau d'imposition de ne pas avoir admis au titre de l'année 2001 que les commissions d'un montant global de 160.000 euros versées aux sociétés de droit anglais ... et ... constituent des dépenses déductibles et d'avoir requalifié les sommes ainsi versées comme distribution cachée de bénéfices. Elle explique qu'elle aurait repris l'activité commerciale exploitée par ces deux sociétés anglaises et que les commissions versées correspondraient en fait à des paiements effectués en contrepartie de l'acquisition du fonds de commerce cédé par les deux sociétés anglaises. La demanderesse précise que les conventions de cession de fonds de commerce stipuleraient que le prix de vente de chaque fois 350.000 euros est payable en cinq ans, selon les possibilités financières du cessionnaire et que chaque paiement donne lieu à l'émission d'une facture par le cédant. Ces factures, en raison d'une erreur de libellé, auraient été comptabilisées en charges comme commissions dans la comptabilité

de l'année 2001. Elle estime toutefois que ces cessions auraient dû donner lieu à l'inscription d'un fonds de commerce à l'actif du bilan 2001, avec en contrepartie une dette au passif, et que le fonds de commerce aurait également dû être amorti sur une période de dix ans. Elle s'oppose dès lors à la majoration de son bénéfice commercial et fait ainsi grief à l'administration fiscale d'avoir douté de la réalité économique de l'acquisition du fonds de commerce.

En second lieu, la partie demanderesse conteste la requalification des sommes versées aux sociétés anglaises ... et ... en distribution cachée de bénéfices, en faisant valoir que ces sociétés ayant cédé le fonds de commerce seraient assujetties à l'impôt sur les sociétés en Angleterre et y seraient pleinement imposables.

En troisième lieu, la partie demanderesse fait encore valoir que lors de l'imposition pour l'année 2002, le bureau d'imposition aurait accepté sa demande en admettant l'amortissement du fonds de commerce acquis des sociétés ... et En contrepartie de cette requalification, le bureau d'imposition aurait ajouté au bénéfice commercial les montants de 136.000 euros et de 165.500 euros qui auraient été indûment déduits à titre de commissions. Elle estime partant que la position de l'administration fiscale adoptée dans le cadre de l'imposition pour l'année 2002 devrait être la même pour l'année 2001. Elle critique encore le bureau d'imposition d'avoir fait, lors de l'établissement du tableau d'amortissement pour l'année 2002, une erreur de calcul en faisant application d'un taux d'amortissement de 5 %, au lieu d'un taux de 10 %, tel qu'indiqué sur le document établi par les services fiscaux.

Le délégué du gouvernement rétorque que les pièces du dossier fiscal démontreraient clairement que la demanderesse n'aurait pas suffisamment répondu à la demande de renseignements du 10 août 2006 du bureau d'imposition et que dans sa réclamation présentée au directeur, elle se serait bornée à produire les mêmes éléments que ceux dont le bureau d'imposition disposait déjà, de sorte qu'aucun élément nouveau n'aurait été soumis au directeur qui lui aurait permis de revoir la position du bureau d'imposition.

Il soutient ensuite que la société demanderesse n'aurait ni expliqué ni démontré 1) pourquoi le paiement de chaque tranche du prix d'acquisition du fonds de commerce devrait, contrairement à la pratique usuelle, faire l'objet d'une facture, 2) la divergence entre les conventions de cession et les montants effectivement versés, et 3) pourquoi ces paiements ont été comptabilisés comme commissions.

Il fait valoir que même si les factures étaient « *entachées d'une erreur de libellé* », tel que cela est soutenu par la demanderesse, ces erreurs n'auraient pas été rectifiées par la suite. D'après le représentant étatique, ce constat permettrait de remettre en cause la réalité économique de la cession du fonds de commerce et partant de confirmer la requalification en une distribution cachée de bénéfice telle qu'opérée par le bureau d'imposition.

Dans son mémoire en réplique, la partie demanderesse répond qu'elle aurait fourni au directeur de l'administration des Contributions directes tous les éléments et pièces utiles en rapport avec la cession litigieuse. Elle rappelle, dans ce contexte, que la charge de la preuve des faits augmentant la charge fiscale incomberait à l'administration des Contributions, qui serait toutefois restée en défaut d'apporter un quelconque élément de preuve pour fonder ses suspicions de fraude en l'espèce. La demanderesse estime également avoir répondu à toutes les questions du bureau d'imposition, de sorte que ce dernier aurait disposé de tous les éléments pour procéder correctement à son imposition.

Elle renvoie ensuite aux pièces qu'elle a versées à l'appui de son recours qui démontreraient la réalité de la cession par les deux sociétés anglaises de leurs activités d'import-export de matériel électronique et d'électroménager. Elle invoque ensuite le principe de la liberté contractuelle pour justifier le paiement échelonné du prix d'acquisition et l'émission d'une facture à l'occasion de chaque paiement, ceci dans le but de documenter à suffisance les paiements intervenus. Elle estime que la seule circonstance que cette manière de procéder ne serait pas usuelle ne serait pas suffisant pour procéder à une requalification en une distribution cachée de bénéfices.

Dans son mémoire supplémentaire déposé à la demande du tribunal, la partie demanderesse a précisé que les factures émises en 2001 et datant d'avant la signature des conventions de cession de fonds de commerce en date du 9 avril 2001 seraient à écarter du présent litige comme non pertinentes, alors qu'elles ne seraient pas relatives à la cession du fonds de commerce litigieuse et qu'elles seraient d'ailleurs adressées à une autre société.

Elle explique ensuite qu'à partir de 1993, la société de droit néerlandais ... NV et les sociétés de droit anglais ... et ... auraient collaboré de manière informelle dans le domaine du « *trading* » de matériel électronique, en mettant en relation des clients et leurs fournisseurs en contrepartie d'une rémunération ayant consisté en des commissions de courtage. Dans un premier temps, les factures auraient été émises par la société ... NV et les montants facturés auraient ensuite été redistribués à parts égales entre les trois sociétés. En 2001, la société ... NV aurait décidé d'arrêter son activité. Les activités de ces trois sociétés auraient alors été rachetées par les sociétés ... S.A. et ..., cette dernière ayant racheté le fonds de commerce de ... NV et la société ... S.A. ayant repris le fonds de commerce des sociétés ... et Elle estime que le bureau d'imposition ne serait dès lors pas fondé à douter de la réalité économique de la cession de fonds de commerce litigieuse.

La demanderesse explique ensuite que le prix de cession du fonds de commerce aurait été fixé sur la base des commissions perçues par les deux sociétés cédantes entre le mois d'octobre 1998 et le mois d'avril 2001. En ce qui concerne les factures émises par les sociétés ... et ..., la demanderesse précise que celles-ci auraient été établies en fonction des informations qu'elle aurait soumises à ces sociétés, suivant les clôtures mensuelles et ses disponibilités de trésorerie.

Dans son mémoire supplémentaire, le délégué du gouvernement prend position en reprenant une note établie par le préposé du bureau d'imposition Sociétés 2. Après avoir rappelé le principe de l'annualité de l'impôt, les exigences inhérentes à une comptabilité régulière, la présomption de régularité quant à la forme et au fond attachée aux comptes sociaux, le préposé constate que la société ... n'a toujours pas rectifié ou modifié ses comptes sociaux pour remédier à son « oubli » d'activer dès le départ un soi-disant fonds de commerce. Il invoque ensuite la disposition de l'article 164, alinéa 3 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après dénommée « LIR », et les doutes qu'avait le bureau d'imposition au sujet du bien-fondé des rémunérations et des commissions comptabilisées au titre de l'année 2001 pour soutenir que la société ..., à la suite de la demande de renseignements du bureau d'imposition, n'avait pas apporté les justifications probantes sollicitées, le simple fait d'affirmer que les paiements auraient été imposés en Grande-Bretagne ne serait pas suffisant pour infirmer le constat d'une distribution cachée de bénéfices, de sorte que le bureau d'imposition, à défaut des éclaircissements sur les points semblant douteux, aurait été fondé à mettre en doute la réalité économique des opérations suspectes. Il aurait ainsi appartenu à la demanderesse de prouver que la diminution du résultat imposable au titre de l'année 2001 n'était pas uniquement motivée par des relations particulières entre elle et un associé, sociétaire ou intéressé.

L'article 164 LIR dispose que « (1) *Pour déterminer le revenu imposable, il est indifférent que le revenu soit distribué ou non aux ayants droit.*

(2) *Sont à considérer comme distribution dans le sens de l'alinéa qui précède, les distributions de quelque nature qu'elles soient, faites à des porteurs d'actions, de parts bénéficiaires ou de fondateurs, de parts de jouissance ou de tous autres titres, y compris les obligations à revenu variable donnant droit à une participation au bénéfice annuel ou au bénéfice de liquidation.*

(3) *Les distributions cachées de bénéfices sont à comprendre dans le revenu imposable. Il y a distribution cachée de bénéfices notamment si un associé, sociétaire ou intéressé reçoit directement ou indirectement des avantages d'une société ou d'une association dont normalement il n'aurait pas bénéficié s'il n'avait pas eu cette qualité ».*

Il y a dès lors distribution cachée de bénéfices au sens de l'article 164 (3) LIR si un associé ou un actionnaire reçoit directement ou indirectement d'une société des avantages qu'il n'aurait pu obtenir en l'absence de ce lien. La situation concernée est celle où un gestionnaire prudent et avisé n'aurait pas accordé un avantage similaire à un tiers.

En ce qui concerne la charge de la preuve, il convient de se référer à l'article 59 de la loi précitée du 21 juin 1999 qui dispose que « *la preuve des faits déclenchant l'obligation fiscale appartient à l'administration, la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable* ».

Dans cette optique, il y a lieu de retenir que le bureau d'imposition doit procéder à un examen impartial et objectif des déclarations du contribuable et ce n'est qu'en cas de défaut par le contribuable d'éclairer les points paraissant douteux ou à défaut d'éléments mis à sa disposition, que le prédit bureau peut remettre en cause la réalité économique des opérations.

L'administration peut ainsi supposer une diminution indue des bénéfices de l'entreprise si les circonstances la rendent probable, sans avoir à la justifier exactement. Il y a alors renversement de la charge de la preuve, le contribuable devant prouver qu'il n'y a pas diminution de bénéfice ou que celle-ci est économiquement justifiée, et non seulement motivée par des relations particulières entre deux entités liées (cf. Cour adm. 1^{er} février 2000, n° 11318C du rôle, Pas. adm. 2009, V° Impôts, n° 305).

En l'espèce, il ressort des pièces du dossier qu'à la suite d'une demande de renseignements du bureau d'imposition du 10 août 2006, la demanderesse n'a pas suffisamment répondu aux questions de l'administration respectivement n'a pas versé toutes les pièces réclamées. En effet, il se dégage des annotations manuscrites sur la lettre de l'administration du 10 août 2006, telle qu'elle figure au dossier fiscal, que le comptable de la demanderesse, suivant courrier du 25 septembre 2006, n'a pas répondu à toutes les demandes d'explication du bureau d'imposition. Ainsi, en réponse à la question portant sur les factures de commissions émises par les sociétés ... et ..., de chaque fois 80.000 euros, inscrites en charges dans le bilan de l'année 2001, la demanderesse n'a communiqué au bureau d'imposition pour chaque société qu'une seule facture d'un montant de 7.500 euros, et indiquant comme référence la formule sommaire « *Provision for commission for July 2001* » s'agissant de la société ... et « *Commission for our sales July 2001* » en ce qui concerne la société D'autre part, les justificatifs des transferts de ces montants en faveur des sociétés anglaises n'indiquent aucune référence. Quant à la question sur l'identité des bénéficiaires économiques, le comptable de la demanderesse s'est borné à répondre dans son courrier précité du 25 septembre 2006 que les bénéficiaires économiques des deux sociétés anglaises et ceux de la société ... étaient les mêmes personnes.

Quant à l'existence des raisons économiques à la base de l'appauvrissement de la société ..., ce n'est que dans le cadre de la réclamation introduite devant le directeur de l'administration des Contributions directes que la partie demanderesse a indiqué que les commissions versées aux sociétés ... et ... représentaient en fait des paiements effectués en contrepartie de l'acquisition d'un fonds de commerce cédé par ces deux sociétés anglaises, chaque paiement ayant donné lieu à l'établissement d'une facture de la part des sociétés cédantes, et qu'elle a communiqué les conventions de cession du fonds de commerce à l'administration fiscale. A cette occasion, la demanderesse a encore expliqué que suite à une erreur dans le libellé des factures, les montants afférents auraient été comptabilisés en charges en tant que commissions dans le bilan de l'année 2001. A cet égard, il convient de relever que dans son courrier précité du 25 septembre 2006, le comptable de la société ... n'avait pas évoqué cette acquisition de fonds de commerce, mais il avait confirmé au bureau d'imposition que les commissions facturées représentaient bien des « *management fees* ». Concernant la requalification en une

distribution cachée de bénéfices, la demanderesse a uniquement fait valoir devant le directeur que les deux sociétés anglaises étaient pleinement imposables en Grande-Bretagne.

C'est partant à tort que la demanderesse soutient que le bureau d'imposition aurait disposé de tous les éléments nécessaires pour procéder à une imposition au titre de l'année 2001.

Dans le cadre du présent recours, la demanderesse produit deux conventions de cession de fonds de commerce, datant chacune du 9 avril 2001, dont il ressort que la cession du fonds de commerce, consistant en l'« *activité d'import-export de matériel électronique et blanc (électroménager)* », par les sociétés anglaises ... et ... au profit de la société ... a été consentie et acceptée pour un prix de chaque fois 350.000 euros hors taxes, payable dans un délai maximal de cinq ans « *suivant les possibilités* » de l'acquéreur avec un minimum de 7.500 euros par mois, le premier paiement devant intervenir pour le 31 décembre 2001 au plus tard et chaque paiement donnant lieu à l'émission d'une facture par le cédant. A cet égard, il convient de relever que pour l'année 2001, seules les deux factures précitées du mois de juillet 2001 avec la référence prémentionnée de « *commission* » ont été produites en cause, alors que les montants déclarés au titre de l'année 2001 s'élèvent pourtant à 160.000 euros. Les autres factures produites en cause portent en fait sur des commissions de l'année 2002 et ne sont dès lors pas pertinentes au titre de l'année d'imposition 2001. La demanderesse s'est également bornée à affirmer que ce serait en raison d'une erreur dans le libellé des factures que celles-ci auraient été comptabilisées en charges, sans apporter des explications quant à la raison pour laquelle cette prétendue erreur n'a pas été rectifiée par la suite.

Dans ces circonstances, et au vu de ce que les bénéficiaires économiques des sociétés anglaises ... et ... et de la société demanderesse sont, d'après les indications du comptable de la demanderesse, les mêmes personnes, le tribunal est amené à conclure que la société ... ne peut être regardée comme apportant des éléments suffisamment précis pour établir que les montants payés aux sociétés ... et ... aient été effectués en contrepartie de l'acquisition d'un fonds de commerce, tous les éléments de la cause confortant plutôt la position du bureau d'imposition Sociétés 2 quant à l'existence d'une diminution indue du résultat imposable de l'année 2001.

Par voie de conséquence, les moyens et arguments de la société demanderesse ne sont pas de nature à énerver le bien-fondé de la requalification du montant de 160.000 euros payé au titre de l'année 2001 en tant que distribution cachée de bénéfices, telle qu'opérée par le bureau d'imposition à travers les bulletins d'impôt déferés émis le 4 octobre 2006.

Cette conclusion n'est pas énervée par l'argument de la partie demanderesse consistant à soutenir que le bureau d'imposition aurait reconnu au titre de l'année suivante 2002 l'acquisition du fonds de commerce en admettant l'amortissement du prix d'acquisition, étant donné que le principe de l'annualité de l'impôt, tel qu'ancré dans l'article 100 de la Constitution et dans l'article 158 LIR, impose la fixation de l'impôt en

fonction des bases d'imposition propres à l'année concernée, sans que des bases d'imposition y étrangères et en relation avec d'autres années puissent entraîner automatiquement et péremptoirement une augmentation ou diminution du résultat imposable de l'année concernée.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours sous analyse est à rejeter comme n'étant pas fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

rejette la demande tendant à la jonction du présent recours avec les recours inscrits sous les numéros 25157 et 25159 du rôle ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

condamne la partie demanderesse aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, vice-président,
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 28 juin 2010 par le premier vice-président, en présence du greffier en chef Claude Legille.

s. Claude Legille

s. Carlo Schockweiler

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le **30 juin 2010**

Le greffier en chef du tribunal administratif,